

**PENGARUH PENGALAMAN DAN PERTIMBANGAN PROFESIONAL  
AUDITOR TERHADAP KUALITAS BAHAN BUKTI AUDIT  
YANG DIKUMPULKAN**  
(Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Bandung)

Trimanto Setyo Wardoyo  
Dosen Program Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

Puti Ayu Seruni  
Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

**ABSTRAK**

Keputusan auditor dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit dipengaruhi oleh dua faktor yaitu pengalaman auditor dalam melakukan tugas audit serta pertimbangan profesionalnya. Bukti audit dapat dikatakan berkualitas apabila bukti tersebut kompeten dan cukup. Cukup berarti memadai dari segi kuantitas dan sesuai dengan tujuan audit yang telah ditetapkan. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisa pengaruh pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif explanatory dengan pendekatan survei dimana responden yang menjadi sampel adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik wilayah Bandung. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Objek dalam penelitian ini adalah pengalaman auditor (X1) dan pertimbangan profesional auditor (X2) sebagai variabel yang mengikat serta kualitas bahan bukti audit (Y) sebagai variabel yang terikat. Pengujian hipotesis menggunakan analisis jalur dengan tingkat signifikansi 5%. Hasil yang diperoleh bahwa pengalaman dan pertimbangan auditor secara simultan memberikan pengaruh signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan dimana  $F_{hitung} (55,60) > F_{tabel} (4,24)$ , dan secara individual, pengalaman auditor memberi pengaruh secara signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan dimana  $t_{hitung} (3,654) > t_{tabel} (2,05)$ . Demikian juga dengan pertimbangan auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit dimana  $t_{hitung} (2,504) > t_{tabel} (2,05)$ .

Kesimpulan dari penelitian ini adalah bahwa pada beberapa Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Bandung, pengalaman dan pertimbangan profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

Kata Kunci: pengalaman auditor, pertimbangan profesional dan bukti audit.

**PENDAHULUAN**

Secara umum, audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Bukti audit adalah setiap informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi yang sedang diaudit tersebut telah disajikan sesuai dengan kriteria yang ada.

Merupakan hal yang sangat penting untuk memperoleh sejumlah bukti audit yang cukup berkualitas agar dapat mencapai tujuan audit. Menurut Arens, dkk yang diterjemahkan oleh tim Dejacarta (2003:17), Auditor harus memiliki kualifikasi tertentu dalam memahami kriteria yang digunakan serta harus kompeten (memiliki kecakapan) agar mengetahui tipe dan banyaknya bukti audit yang harus dikumpulkan untuk mencapai kesimpulan yang tepat setelah bukti-bukti audit tersebut selesai diuji. Seorang auditor pun harus memiliki sikap mental yang independen. Kompetensi yang dimiliki seseorang dalam melaksanakan proses audit hanya bernilai sedikit saja jika ia tidak memiliki sikap objektif pada saat pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti audit ini.

Melalui pendidikan, pelatihan dan pengalaman, auditor menjadi orang yang ahli dalam bidang auditing dan akuntansi, serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif dan menggunakan pertimbangan tidak memihak terhadap informasi yang dicatat dalam pembukuan perusahaan atau informasi lain yang berhasil diungkapkan melalui auditnya. Dalam melaksanakan tugas audit, seorang auditor dituntut untuk mempunyai kemampuan dalam melaksanakan tugas audit tersebut. Bukti-bukti yang dikumpulkan harus cukup memadai untuk meyakinkan auditor dalam memberikan pendapatnya. Di samping itu juga dia harus mempertimbangkan tingkat kesesuaian bukti-bukti tersebut, menentukan kriterianya sesuai dengan standar yang berlaku umum.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No.01 tahun 2007: "Bukti yang cukup, kompeten, dan relevan harus diperoleh untuk menjadi dasar yang memadai bagi temuan dan simpulan pemeriksa." Sebagian besar pekerjaan pemeriksa pada saat melaksanakan pemeriksaan terutama berkaitan dengan mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti yang pada akhirnya untuk mendukung judgment dan kesimpulan mereka terkait dengan tujuan pemeriksaan. Dalam mengevaluasi bukti, pemeriksa mempertimbangkan apakah mereka telah memperoleh bukti-bukti yang diperlukan untuk mencapai tujuan pemeriksaan.

Menurut Arens dkk yang diterjemahkan oleh Tim Dejacarta (2003:243), keputusan utama yang dihadapi auditor adalah jumlah bahan bukti yang memadai yang harus dikumpulkan untuk memastikan bahwa laporan keuangan auditor telah disajikan dengan wajar. Hal ini yang perlu dipertimbangkan mengingat dibutuhkannya biaya yang dikeluarkan sangat besar untuk mengaudit secara rinci dari laporan keuangan sehingga auditor diharapkan untuk yakin sepenuhnya bahwa pendapat yang diberikan telah benar. Dengan menggabungkan seluruh bukti secara keseluruhan, auditor dapat memutuskan untuk mengeluarkan laporan audit jika sudah tidak ada lagi keraguan audit di pihaknya. Keputusan auditor dalam pengumpulan bukti audit dapat dipilah ke dalam empat sub keputusan yaitu: prosedur audit yang akan digunakan, ukuran sampel yang akan dipilih untuk prosedur tertentu, item yang akan dipilih dari populasi serta kapan prosedur itu akan dilakukan.

Kompleksitas tugas yang dihadapi sebelumnya oleh seorang auditor akan menambah pengalaman serta pengetahuannya. Auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat kesalahan yang lebih signifikan dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman. Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya. Oleh karena itu pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh ijin menjadi akuntan publik (SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997).

Berdasarkan uraian tersebut di atas maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Pengalaman dan Pertimbangan Profesional Auditor terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit yang Dikumpulkan”. Adapun yang menjadi pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah pengalaman dan pertimbangan profesional auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan?
2. Apakah pengalaman dan pertimbangan profesional auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan?

## KERANGKA TEORITIS

Beberapa pengertian *auditing*:

1. Menurut H.S Munawir (1999:2) terdapat beberapa pengertian audit.  
Perkataan auditing dalam Dictionary for Accountants antara lain diartikan sebagai berikut:
  - a. Setiap penyelidikan atau penilaian secara sistematis terhadap prosedur atau suatu operasi dengan tujuan untuk menentukan kesesuaiannya dengan kriteria yang telah ditetapkan, pekerjaan ini biasanya dilakukan oleh akuntan intern.
  - b. Menyelidiki, mempelajari atau mereview secara kritis yang dilakukan oleh auditor terhadap pengawasan intern dan catatan akuntansi suatu perusahaan atau unit ekonomi lainnya, sebagai dasar untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan. Kadang-kadang disertai pula catatan atau penjelasan mengenai sifat, luas dan tujuan auditnya seperti: audit tahunan, audit neraca, audit untuk tujuan kredit dan audit terhadap kas.
2. Alvin A. Arens & James K. Loebbeche yang diterjemahkan oleh tim de jacara memberikan definisi yang hampir sama tetapi lebih khusus menjelaskan tentang objek auditing sebagai berikut: “Auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti-bukti oleh orang atau badan yang bebas tidak memihak, mengenai informasi kuantitatif unit ekonomi dengan tujuan untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi kuantitatif dengan kriteria yang sudah ditetapkan”.
3. American Accounting Association (AAA) Committee on Basic Auditing Concept memberikan pengertian auditing secara umum sebagai berikut: “Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk mendapatkan dan menilai bukti-bukti secara objektif, yang berkaitan dengan pernyataan-pernyataan tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi, untuk menentukan kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, dan menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan”.
4. Menurut Mulyadi (2002:9) pengertian auditing adalah sebagai berikut: “Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasilnya kepada pihak yang berkepentingan”.

## Jasa yang Dihasilkan oleh Profesi Akuntan Publik

Profesi akuntan publik menghasilkan berbagai macam jasa bagi masyarakat yang digolongkan ke dalam tiga kelompok: jasa assurance, jasa attestasi, dan jasa nonassurance.

1. Jasa Assurance

Menurut Mulyadi (2002:5), jasa assurance adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan.

2. Jasa Atestasi

Salah satu tipe jasa assurance yang disediakan oleh profesi akuntan publik adalah jasa atestasi. Atestasi (*attestation*) adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai, dalam semua hal yang material, dengan kriteria yang telah ditetapkan. Asersi adalah suatu pernyataan yang dibuat oleh satu pihak yang secara implisit dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain (pihak ketiga). Untuk laporan keuangan historis, asersi merupakan pernyataan manajemen bahwa laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (*generally accepted accounting principles*). Jasa atestasi profesi akuntan publik dapat dibagi menjadi empat jenis: audit, pemeriksaan (*examination*), review dan prosedur yang disepakati.

a. Audit

Jasa audit mencakup pemerolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan historis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Akuntan publik yang memberikan jasa audit dikenal dengan istilah auditor. Atas dasar audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan historis suatu entitas, auditor menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha entitas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dalam menghasilkan jasa audit ini, auditor memberikan keyakinan positif (*positive assurance*) atas asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan historis. Keyakinan (*assurance*) menunjukkan tingkat kepastian yang dicapai dan yang ingin disampaikan oleh auditor bahwa simpulannya yang dinyatakan dalam laporan adalah benar. Tingkat keyakinan yang dicapai oleh auditor ditentukan oleh hasil pengumpulan bukti. Semakin banyak jumlah bukti kompeten dan relevan yang dikumpulkan, semakin tinggi tingkat keyakinan yang dicapai oleh auditor. Jasa ini merupakan jasa profesi akuntan publik yang paling dikenal dalam masyarakat dan seringkali disebut sebagai jasa tradisional profesi akuntan publik.

b. Pemeriksaan (*examination*)

Istilah pemeriksaan digunakan untuk jasa lain yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan.

c. Review

Jasa review terutama berupa permintaan keterangan dan prosedur analitik terhadap informasi keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan keyakinan negatif atas asersi yang terkandung dalam informasi keuangan tersebut. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatnya dibandingkan dengan keyakinan positif yang diberikan oleh akuntan publik dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan, karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa review dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan.

d. Prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*)

Jasa atestasi dan asersi manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang disepakati antara klien dengan akuntan publik. Lingkup pekerjaan

yang dilaksanakan oleh akuntan publik dalam menghasilkan jasa attestasi dengan prosedur yang telah disepakati lebih sempit dibandingkan dengan audit dan pemeriksaan.

### 3. Jasa Nonassurance

Menurut Mulyadi (2002:7), jasa nonassurance adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang di dalamnya ia tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jenis jasa nonassurance yang dihasilkan oleh akuntan publik adalah jasa kompilasi, jasa perpajakan, jasa konsultasi.

### Kantor Akuntan Publik

Hierarki organisasi yang khas dalam suatu kantor akuntan publik mencakup para rekanan atau para pemegang saham, manajer, supervisor, senior atau auditor yang memimpin audit, serta para asisten atau auditor pemula. Tabel berikut ini mengikhtisarkan pengalaman dan tanggung jawab pada masing-masing tingkatan klasifikasi di dalam kantor akuntan publik.

Tabel 1 Level dan Tanggung Jawab Staf

Level Staf	Rata-rata Pengalaman	Tanggung Jawab
Auditor pemula	0-2 tahun	Melaksanakan sebagian besar detail-detail audit
Senior auditor	2-5 tahun	Mengkoordinasikan dan bertanggungjawab atas audit di lapangan termasuk mengawasi dan mereview pekerjaan auditor pemula
Manajer	5-10 tahun	Membantu auditor yang memimpin audit dalam merencanakan dan mengelola audit, mereview pekerjaan auditor penanggungjawab, serta menjaga hubungan dengan klien. Manajer dapat bertanggungjawab atas lebih dari
		satu pekerjaan pada saat yang bersamaan
Rekan	Lebih dari 10 tahun	Mereview keseluruhan pekerjaan audit dan terlibat dalam pembuatan keputusan audit yang penting. Rekan adalah pemilik perusahaan, dan ia memiliki tanggung jawab mutlak untuk melaksanakan audit dan melayani kliennya

Seorang karyawan baru umumnya memulai karir sebagai seorang auditor pemula serta melewati sekitar 2 atau 3 tahun dari masing-masing klasifikasi di atas sebelum ia mencapai status sebagai rekanan. Sebutan-sebutan dari jabatan tersebut berbeda antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya, tetapi strukturnya tidak berbeda.

Sebagaimana dinyatakan dalam tabel di atas, promosi jabatan di lingkungan kantor akuntan publik bergulir cukup cepat, dengan mengikutsertakan pula tugas-tugas dan tanggung jawab. Selain itu, anggota staf audit umumnya memperoleh berbagai pengalaman dan berbagai macam perjanjian penugasan dengan klien. Dengan adanya kemajuan teknologi

komputer dan audit, para auditor pemula dalam bidang audit dengan cepat memperoleh tanggung jawab dan tantangan yang lebih besar.

Karakteristik hierarki dalam kantor akuntan publik membantu meningkatkan kompetensi. Para individu pada setiap tingkatan audit mengawasi dan mereview pekerjaan rekannya yang berada pada tingkatan struktur organisasi di bawah mereka. Sebagai contoh, seorang auditor pemula yang baru bekerja diawasi langsung oleh senior atau auditor yang memimpin audit. Hasil pekerjaan dari auditor pemula ini kemudian direview oleh auditor yang memimpin audit, berikutnya direview oleh manajer dan rekanan.

Untuk meningkatkan kompetensi serta untuk memberikan layanan yang lebih bagi klien, banyak kantor akuntan publik yang diorganisasikan pula sesuai lini spesialisasi industri. Para auditor dari setiap level jabatan dapat memiliki keahlian khusus untuk melaksanakan audit dalam suatu industri tertentu seperti misalnya lembaga keuangan. Dengan mengkhususkan diri dalam suatu lini industri, para auditor memperoleh pemahaman yang lebih baik atas bisnis kliennya. Untuk memprasaranaikan suatu cara pemberian jasa yang menyeluruh, kelompok-kelompok spesialisasi industri dapat melintasi lini-lini fungsi. Sebagai contoh, sekelompok ahli akan industri pelayanan kesehatan dapat terdiri dari auditor, ahli pajak dan konsultan yang ahli dalam industri pelayanan kesehatan.

### **Bahan Bukti Audit**

Menurut Mulyadi (2002:74), bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya. Bukti audit yang mendukung laporan keuangan adalah terdiri dari data akuntansi dan semua informasi penguat (*corroborating information*) yang tersedia bagi auditor.

#### **1. Data Akuntansi**

Salah satu tipe bukti audit adalah data akuntansi. Jurnal, buku besar dan buku pembantu serta buku pedoman akuntansi, memorandum dan catatan tidak resmi seperti kertas kerja (*worksheet*) yang mendukung alokasi biaya, perhitungan dan rekonsiliasi secara keseluruhan merupakan bukti yang mendukung laporan keuangan.

#### **2. Informasi Penguat**

Tipe bukti audit lain yang dikumpulkan oleh auditor sebagai dasar pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan adalah informasi penguat. Informasi penguat meliputi segala dokumen seperti cek, faktur, surat kontrak, notulen rapat, konfirmasi dan pernyataan tertulis dari pihak yang mengetahui, informasi yang diperoleh auditor melalui permintaan keterangan, pengamatan, inspeksi dan pemeriksaan fisik, serta informasi lain yang dikembangkan oleh atau tersedia bagi auditor yang memungkinkannya untuk menarik kesimpulan berdasarkan alasan yang kuat.

### **Persuasivitas Bukti Audit**

Dalam Standar pekerjaan Lapangan ketiga seperti yang telah dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, mewajibkan auditor untuk mengumpulkan bukti audit yang kompeten untuk mendukung opini yang akan diterbitkan. Disebabkan oleh sifat bukti audit serta pertimbangan biaya untuk melaksanakan suatu audit maka tidaklah mungkin bagi auditor untuk memperoleh keyakinan mutlak bahwa opini yang dipilihnya sudah benar.

Dua penentu persuasivitas bukti audit adalah kompetensi dan kecukupan yang langsung diambil dari standar pekerjaan lapangan ketiga.

1. Kompetensi Kompetensi bukti pemeriksaan dimaksudkan sebagai suatu tingkat dimana bukti-bukti yang diperoleh dapat dipercaya. Jika bukti-bukti yang diperoleh dipertimbangkan sangat kompeten, maka hal ini akan sangat membantu auditor dalam menentukan bahwa laporan keuangan yang diperiksanya telah disajikan secara wajar. Untuk dapat dikatakan kompeten, bukti-bukti pemeriksaan bergantung kepada beberapa faktor. Pertimbangan-pertimbangan yang telah dilakukan secara luas dalam pemeriksaan antara lain adalah:
  - a. Relevan (*Relevance*)

Bukti yang diperoleh haruslah berhubungan dengan tujuan auditor. Jika tujuan auditor adalah untuk menentukan keberadaan (*existence*) suatu persediaan, auditor dapat memperoleh bukti dengan mengadakan observasi secara langsung terhadap persediaan tersebut tetapi, bukti tersebut bisa tidak relevan dalam hal menentukan apakah persediaan tersebut milik klien atau dalam hal penilaiannya. Jadi dalam hal ini, suatu bukti mungkin relevan dalam suatu tujuan audit, tetapi tidak relevan dalam tujuan audit yang lain.
  - b. Sumber perolehan (*Sources*)

Secara garis besarnya sumber-sumber informasi yang dapat mempengaruhi kompetensi bukti yang diperoleh adalah sebagai berikut:

    - Apabila bukti yang diperoleh berasal dari sumber yang independen di luar perusahaan bukti tersebut dapat memberikan jaminan yang keandalan yang lebih besar dibandingkan dengan bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan itu sendiri.
    - Semakin efektif struktur pengendalian intern perusahaan, semakin besar jaminan yang diberikan mengenai keandalan data akuntansi dan laporan keuangan.
    - Pengetahuan auditor secara pribadi dan secara langsung yang diperoleh melalui pemeriksaan fisik, pengamatan, perhitungan, dan inspeksi lebih bersifat meyakinkan dibandingkan dengan informasi yang diperoleh secara tidak langsung.
  - c. Ketepatan waktu (*Timeliness*)

Ketepatan waktu berhubungan dengan tanggal pada waktu bukti itu terjadi. Ketepatan waktu ini penting terutama dalam melakukan penilaian terhadap aktiva lancar, hutang lancar, dan yang berhubungan dengan saldo-saldo daftar rugi laba. Untuk perkiraan-perkiraan ini auditor mencari bukti apakah klien telah melakukan *cutoff* yang tepat terhadap transaksi kas, penjualan dan pembelian pada tanggal dilaporkan. Hal ini memungkinkan apabila auditor melakukan prosedur audit menjelang atau pada tanggal tersebut. Jadi dalam hal ini bukti yang diperoleh dari perhitungan fisik pada tanggal neraca akan menghasilkan bukti perhitungan yang lebih baik dibandingkan perhitungan yang dilakukan sesudah waktu tersebut.
  - d. Objektifitas (*Objectivity*)

Bukti yang bersifat objektif umumnya lebih dapat dipercaya. Misalnya, bukti yang diperoleh dari pihak luar perusahaan yang independen akan lebih objektif daripada bukti yang semata-mata diperoleh dari klien itu sendiri. Dalam menilai objektifitas suatu bukti, perlu juga penilaian mengenai kualifikasi personal yang menyediakan bukti tersebut. Sesuai dengan standar pekerjaan lapangan, audit yang dilakukan auditor independen bertujuan untuk memperoleh bukti audit kompeten yang cukup untuk dipakai sebagai dasar yang memadai dalam merumuskan pendapatnya. Kompetensi data akuntansi yang mendasari dan informasi yang menguatkan, secara langsung berhubungan dengan efektifnya internal kontrol klien.
2. Kecukupan

Jumlah bukti yang diperoleh menentukan cukup tidaknya (*sufficiency*) bukti tersebut. Jumlah ini diukur melalui ukuran sampel yang diambil oleh auditor. Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi pertimbangan auditor mengenai cukup tidaknya suatu bukti yang diperlukan, antara lain:

- a) Tingkat Materialitas dan Risiko Secara umum, bukti yang diperlukan bagi perkiraan-perkiraan yang materiil terhadap laporan keuangan akan lebih banyak dibandingkan bagi perkiraan-perkiraan yang kurang atau tidak materiil. Jadi, dalam melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan industri, jumlah bukti yang diperlukan untuk mendukung pemeriksaan persediaan akan lebih besar dibandingkan dengan jumlah yang diperlukan dalam pemeriksaan biaya yang dibayar dimuka. Demikian juga sama halnya perkiraan-perkiraan yang kelihatannya diragukan akan memerlukan bukti yang lebih banyak dibandingkan dengan perkiraan-perkiraan yang kelihatannya benar.
- b) Faktor-faktor Ekonomi  
Auditor bekerja dalam batas-batas pertimbangan ekonomis, jangka waktu yang pantas, dan dengan biaya yang wajar dalam memperoleh bukti-bukti yang diperlukan. Dalam hal ini auditor harus memutuskan dengan menggunakan pertimbangan profesionalnya apakah bukti audit yang tersedia dengan batasan waktu dan biaya cukup memadai untuk mendukung pernyataan pendapatnya. Sebagai pegangan, harus terdapat hubungan yang rasional antara biaya untuk mendapatkan bukti dengan manfaat informasi yang diperoleh. Masalah kesulitan dan biaya pengujian suatu perkiraan bukan merupakan dasar yang sah untuk menghilangkan pengujian tersebut dalam proses audit.
- c) Ukuran dan Karakteristik Populasi  
Ukuran populasi dimaksudkan sebagai jumlah item-item yang terdapat pada populasi tersebut, seperti jumlah transaksi penjualan dalam jumlah penjualan, jumlah perkiraan langganan di dalam buku besar piutang. Umumnya, semakin besar populasi, semakin besar pula jumlah bukti yang diperlukan untuk mendapatkan dasar yang masuk akal untuk mencapai kesimpulan tentang populasi itu.

### **Jenis-jenis Bukti Audit**

Menurut Arens, dkk yang diterjemahkan oleh tim Dejacarta (2003:251) mengatakan bahwa dalam memutuskan audit prosedur yang mana yang akan digunakan, terdapat beberapa jenis bukti-bukti audit yang dapat dipilih oleh auditor, antara lain:

#### **1. Pengujian Fisik (*Physical Examination*)**

Pengujian fisik adalah inspeksi atau perhitungan yang dilakukan oleh auditor atas aktiva yang berwujud (*tangible assets*). Jenis bukti ini sering berkaitan dengan persediaan dan kas tetapi dapat pula diterapkan untuk berbagai verifikasi atas surat berharga, surat piutang serta aktiva tetap yang berwujud.

#### **2. Konfirmasi (*Confirmation*)**

Konfirmasi menggambarkan penerimaan tanggapan baik secara tertulis maupun lisan dari pihak ketiga yang independen yang memverifikasikan keakuratan informasi sebagaimana yang diminta oleh auditor. Permintaan ini ditunjukkan bagi klien, klien meminta pihak ketiga yang independen untuk memberikannya secara langsung kepada auditor. Karena konfirmasi ini datang dari berbagai sumber yang independen untuk klien, maka jenis bukti audit ini sangatlah dihargai dan merupakan jenis bukti yang paling sering



digunakan. Konfirmasi diidentifikasi menjadi dua jenis yaitu: (1) konfirmasi positif, konfirmasi yang membutuhkan jawaban dalam situasi apapun, (2) konfirmasi negatif, konfirmasi yang dijawab hanya jika terdapat perbedaan saldo.

3. Dokumentasi (*Documentation*)

Dokumentasi adalah pengujian auditor atas berbagai dokumen dan catatan klien untuk mendukung informasi yang terjadi atau seharusnya terjadi dalam laporan keuangan. Dokumen secara sederhana dapat diklasifikasikan sebagai dokumen internal dan dokumen eksternal. Dokumen internal adalah dokumen yang dipersiapkan dan dipergunakan dalam organisasi klien sendiri serta tidak pernah disampaikan kepada pihak-pihak di luar organisasi seperti pelanggan atau pemasok klien. Contoh dari dokumen ini adalah salinan faktur penjualan, laporan waktu kerja karyawan, serta laporan penerimaan persediaan. Dokumen eksternal adalah dokumen yang pernah berada dalam genggamannya seseorang di luar organisasi yang mewakili pihak yang menjadi klien dalam melakukan transaksi tetapi dokumen tersebut saat ini berada di tangan klien atau dengan segera dapat diakses oleh klien. Contoh dokumen eksternal adalah faktur-faktur dari pemasok, surat utang yang dibatalkan serta polis-polis asuransi.

4. Prosedur Analitis (*Analytical Procedures*)

Prosedur analitis merupakan cara yang digunakan auditor untuk memperoleh bukti dengan menggunakan perbandingan data non keuangan dengan data keuangan. Contoh atas hal ini adalah perbandingan persentase antara laba kotor yang diperoleh selama tahun berjalan terhadap laba kotor yang diperoleh tahun sebelumnya. Prosedur analitis digunakan secara luas dalam praktek dan penggunaan prosedur tersebut telah meningkat dengan tersedianya komputer untuk melakukan perhitungan. Dewan Standar Audit telah menyimpulkan bahwa prosedur analitis adalah begitu penting sehingga mereka dibutuhkan selama fase perencanaan dan penyelesaian atas semua audit.

5. Wawancara kepada klien (*Inquires of The Client*)

Wawancara adalah upaya untuk memperoleh informasi baik secara lisan maupun tertulis dari klien sebagai tanggapan atas berbagai pertanyaan yang diajukan oleh auditor. Walaupun banyak bukti dari klien berasal dari hasil wawancara ini, bukti tersebut tidak dapat dinyatakan sebagai bukti yang meyakinkan karena tidak diperoleh dari sumber yang independen dan barangkali cenderung mendukung pihak klien. Oleh karena itu, saat auditor memperoleh bukti dari hasil wawancara ini, maka pada umumnya merupakan suatu keharusan bagi auditor untuk memperoleh bukti audit lainnya yang lebih meyakinkan melalui berbagai prosedur lainnya.

6. Hitung Uji (*Reperformance*)

Hitung uji melibatkan pengujian kembali berbagai perhitungan dan transfer informasi yang dibuat oleh klien pada suatu periode yang berada dalam periode audit pada sejumlah sampel yang diambil auditor. Pengujian kembali atas berbagai perhitungan ini terdiri dari pengujian atas keakuratan aritmatika klien. Hal ini mencakup sejumlah prosedur seperti pengujian perkalian dalam faktur-faktur penjualan dan persediaan, penjualan dalam jurnal-jurnal dan catatan-catatan pendukung serta menguji perhitungan atas beban depresiasi dan beban di bayar di muka. Pengujian kembali atas berbagai transfer informasi mencakup penelusuran nilai-nilai untuk memperoleh keyakinan bahwa pada saat informasi tersebut dicantumkan pada lebih dari satu tempat, maka informasi tersebut selalu dicatat dalam nilai yang sama pada setiap saat.

7. Observasi (*Observation*)

Observasi adalah penggunaan indera perasa untuk menilai aktivitas-aktivitas tertentu. Sepanjang proses audit, terdapat banyak kesempatan bagi auditor untuk mempergunakan indera penglihatan, pendengaran, perasa dan penciumannya dalam mengevaluasi berbagai item yang sangat beraneka ragam.

### **Pengalaman Auditor**

Terdapat beberapa alasan mengapa pengalaman audit mempengaruhi ketepatan penilaian auditor terhadap bahan bukti yang diperlukan. Pengalaman menumbuhkan kemampuan auditor untuk mengolah informasi, membuat perbandingan-perbandingan mental berbagai solusi alternatif dan mengambil tindakan-tindakan yang diperlukan. Auditor yang belum berpengalaman tidak memiliki kemampuan seperti itu. Dengan pengalaman audit mereka, auditor mengembangkan struktur memori yang luas dan kompleks yang membentuk kumpulan informasi yang dibutuhkan dalam membuat keputusan-keputusan (Libby, 1995). Jadi, penilaian sangat bergantung pada pengetahuan karena informasi yang dibutuhkan untuk menjalankan tugas-tugas berasal dari dalam memori. Oleh karena itu kesesuaian antara informasi dalam ingatan dengan kebutuhan tugas mempengaruhi hasil-hasil penialainnya (Federick & Libby, 1990). Auditor yang kurang pengalaman belum memiliki struktur memori seperti ini sehingga mereka tidak mampu memberikan respon yang memadai. Akibatnya penilaian-penilaian mereka kalah akurat dibandingkan dengan auditor-auditor yang berpengalaman.

Pengalaman dapat menghaikan struktur dalam proses penilaian auditor. Struktur-struktur ini adalah dasar dari pengambilan keputusan dengan menginterpretasikan arti dan implikasi informasi-informasi spesifik (Gibbins, 1984). Struktur-struktur ini menentukan seleksi auditor, memahami dan bereaksi terhadap ruang lingkup tugas. Di samping itu, pengalaman juga mempengaruhi penyeleksian dan pembobotan nilai-nilai petunjuk informasi yang ada (Bonner, 1990). Saat auditor junior mengerjakan suatu tugas audit, ia belum memiliki struktur memori yang relevan untuk dapat memeriksa dan memilah dengan memadai informasi-informasi yang relevan dengan tugas-tugas yang dikerjakannya. Selain itu, ia juga belum dapat menganalisa dan mengintegrasikan informasi pada suatu tingkatan yang lebih dari hanya sekedar fitur-fitur permukaan tugasnya saja. Akibatnya muncul hasil-hasil penilaian yang kontradiktif. Sebaliknya, auditor yang berpengalaman memiliki struktur memori yang sangat berguna untuk membantu mereka dalam mengolah informasi pada tingkat yang lebih abstrak sehingga dapat meminimalkan hasil-hasil penilaian yang kontradiktif tersebut. Dengan struktur pengetahuan yang dimilikinya, auditor berpengalaman dapat mengidentifikasi petunjuk-petunjuk informasi tertentu mana yang harus dipilih untuk menyimpulkan penilaian-penilaian mereka (Bonner, 1990). Konsekuensi dari kemampuan ini adalah ketepatan penilaian yang lebih baik.

Di samping ketepatan evaluasi resiko control, keyakinan auditor terhadap penialainnya sendiri juga penting. Dengan menyatakan keyakinan diri mereka, berarti auditor menegaskan penilaian mereka sebagai penilaian tingkat pertama. Fazio & Zanna (1978) serta Regan & Fazio (1977) merumuskan bahwa auditor yang kurang berpengalaman memiliki tingkat keparcayaan diri lebih rendah dibandingkan dengan auditor yang sudah berpengalaman. Fazio & Zanna menyebutkan dua alasan mengapa pengalaman menghasilkan tingkat kepercayaan diri yang lebih tinggi. Pertama, pengalaman menghasilkan banyak simpanan informais dalam memori jangka panjang auditor. Bila auditor menghadapi tugas yang sama selain mereka dapat dengan mudah mengakses informasi yang tersimpan dalam memori

mereka, mereka juga dapat mengakses lebih banyak informasi. Dengan dukungan banyak informasi, auditor dapat mengerjakan tugasnya dengan lebih percaya diri. Kedua, saat auditor menjalankan suatu tugas, maka perilakunya akan terfokus pada tugas tersebut. Dengan memfokuskan perilaku pada tugas, auditor dapat lebih cepat membiasakan diri dengan tugas tersebut dan mereka juga akan memperoleh lebih banyak pengetahuan yang berkaitan dengan tugas tersebut. Menurut Fazio & Zanna (1978), perilaku seperti ini akan menimbulkan tingkat kepercayaan diri yang tinggi saat auditor menghadapi tugas yang serupa di kemudian hari. Jadi, diperkirakan tingkat kepercayaan diri auditor dalam tugas evaluasi resiko kontrol akan lebih tinggi dengan bertumbuhnya pengalaman audit mereka.

### **Pertimbangan Auditor**

Terdapat beberapa pertimbangan auditor yang perlu diperhatikan dalam menentukan kompetensi bukti audit berkaitan dengan kualitas bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor, diantaranya adalah:

#### **1. Materialitas dan Resiko**

Secara umum, untuk akun yang jumlahnya besar dalam laporan keuangan diperlukan jumlah bukti audit yang lebih banyak dibandingkan dengan akun yang bersaldo tidak material. Untuk akun yang memiliki kemungkinan tinggi untuk disajikan salah dalam laporan keuangan, jumlah bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor umumnya lebih banyak bila dibandingkan dengan akun yang memiliki kemungkinan kecil untuk salah disajikan dalam laporan keuangan (Mulyadi, 2002).

#### **2. *Personality Type***

Dalam pengambilan keputusan, seorang auditor memerlukan pertimbangan yang baik agar dapat menghasilkan kinerja yang baik pula. Suatu pertimbangan dapat didasarkan pada tipe personality masing-masing individu. Menurut teori Myers-Briggs, tipe personality auditor dalam pengambilan keputusan dibedakan menjadi beberapa jenis, yaitu:

- a. *Thinking*, yaitu auditor yang mengambil keputusan berdasarkan atas analisis pemahaman sebab akibat dari data dan fakta yang ia miliki.
- b. *Sensing*, yaitu auditor mengambil keputusan dari fakta-fakta yang dia miliki dan bukan berdasarkan dari opini orang lain.
- c. *Introverted*, yaitu auditor yang mengambil keputusan berdasarkan pengalaman dari dalam atau independen.
- d. *Extroverted*, yaitu auditor yang mengambil keputusan dengan mempertimbangkan untuk mendapatkan klien dan mampu bergaul dengan masyarakat.
- e. *Judgement*, yaitu auditor yang mengambil keputusan berdasarkan fakta-fakta yang ada di kertas kerja kemudian dengan ilmu yang dimiliki dianalisis. Pertimbangan-pertimbangan diperlukan untuk mengambil keputusan karena adanya ketidakpastian.

#### **3. Faktor yang dapat memberikan kesimpulan dalam bahan bukti**

Terdapat empat faktor yang menentukan apakah suatu bahan bukti audit dapat memberikan kesimpulan:

##### **a. Relevansi (*Relevance*)**

Bukti audit harus secara selaras atau relevan dengan tujuan audit yang akan diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dapat dipercaya. Relevansi hanya dapat dipertimbangkan dengan tujuan audit spesifik. Bukti audit barangkali relevan dengan satu tujuan audit tetapi tidak relevan dengan tujuan audit lainnya. (Arens, dkk 2003:246)

b. Kompetensi (*Competence*)

Kompetensi bukti merujuk pada tingkat di mana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya atau diyakini kebenarannya. Jika bukti audit dianggap memiliki kompetensi yang tinggi, maka bantuan bukti tersebut untuk meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar sangat besar. Menurut Arens, dkk yang diterjemahkan oleh tim Dejacarta (2003:246) mayoritas auditor mempergunakan istilah keterpercayaan bukti (*reliability of evidence*) sebagai sinonim dari kompetensi.

c. Kecukupan (*Suffisience*)

Kuantitas bukti yang diperoleh akan menentukan kecukupannya. Pada umumnya, kecukupan bukti diukur dengan ukuran sampel yang dipilih oleh auditor. Beberapa faktor yang mempengaruhi kecukupan ukuran sampel audit adalah ekspektasi auditor atas kemungkinan salah saji dan efektivitas dari pengendalian intern klien.

d. Ketepatan Waktu (*Timeliness*)

Ketepatan waktu dari bahan bukti audit mengacu pada kapan bahan bukti audit dikumpulkan atau periode yang dicakup oleh audit. Umumnya bukti audit untuk mendukung akun-akun neraca akan lebih tepat untuk dikumpulkan pada masa-masa yang dekat dengan tanggal neraca.

4. Faktor ekonomi

Pengumpulan bahan bukti yang dilakukan oleh auditor dibatasi oleh dua faktor yaitu waktu dan biaya. Auditor harus mempertimbangkan ekonomi dalam menentukan jumlah kompetensi bahan bukti audit yang dikumpulkan. Dua jenis bahan bukti yang memerlukan biaya tinggi adalah pemeriksaan fisik dan konfirmasi. Dokumentasi dan prosedur analitis biayanya dalam tingkatan menengah. Tiga jenis bahan bukti yang tidak memerlukan biaya tinggi adalah pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan pelaksanaan ulang. Auditor harus bekerja dalam batas-batas ekonomi agar secara ekonomis dapat bermanfaat dengan biaya yang masuk akal sehingga pendapat dapat dirumuskan dengan tepat dan dengan jangka waktu yang tepat pula.

## METODE PENELITIAN

### Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada 10 KAP yang berada di Bandung, yaitu:

1. KAP Sanusi, Supardi, Soegiharto
2. KAP Drs. Bambang Budi Tresno
3. KAP DR. La Midjan dan Rekan
4. KAP Sehat, Bukit, Ketaren
5. KAP AF. Rachman dan Soetjipto WS
6. KAP Roebiandini dan Rekan
7. KAP Drs. Gunawan Sudrajat
8. KAP Drs. Joseph Munthe, M.S. Ak
9. KAP Drs. Mansur, Suropto dan Rekan
10. KAP Rodi Kartamulja, Budiman dan Rekan

### Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif explanatory dengan pendekatan survei. Menurut Singarimbun & Effendi (1995:5), *explanatory research* (penelitian penjelasan)

adalah penelitian yang menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel melalui pengujian hipotesa. Metode ini bukan saja memberikan gambaran terhadap fenomena tetapi juga menerangkan hubungan, menguji hipotesa, membuat prediksi serta mendapatkan makna dari suatu masalah yang ingin dipecahkan. Jadi, penelitian deskriptif explanatory berbeda dengan penelitian deskriptif dalam hal sifat analisisnya.

Survei adalah penyelidikan yang diadakan untuk memperoleh fakta-fakta dari gejala-gejala yang ada dan mencari keterangan secara faktual baik tentang institusi sosial, ekonomi dan politik dari suatu kelompok ataupun suatu daerah (Nazir, 1999:65). Metode survei membedah, mengenal masalah-masalah serta mendapatkan pembenaran terhadap keadaan dan praktek-praktek yang sedang berlangsung.

Dari penjelasan di atas mengenai penelitian deskriptif pendekatan survei, maka penulis mengambil metode tersebut untuk alasan-alasan berikut ini:

1. Penelitian ini merupakan suatu penelitian yang meneliti status kelompok subjek yang telah dipilih, yakni staf auditor kantor akuntan publik.
2. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui fakta-fakta dari gejala yang ada dengan jalan mencari keterangan secara faktual. Seperti yang telah disyaratkan Nazir mengenai pendekatan survei, penulis melakukan pembedahan masalah yakni keadaan dan praktek yang sedang berlangsung. Data-data yang diperoleh selama penelitian akan diolah, dianalisis dan diproses dengan teori yang telah dipelajari untuk kemudian ditarik kesimpulan. Adapun analisa penelitiannya dilakukan pengujian kuantitatif dengan bantuan teknik *path analysis method* atau metode analisis jalur, yaitu metode yang digunakan untuk menentukan besarnya pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya baik itu yang sifatnya langsung atau yang sifatnya tidak langsung dari suatu variabel independen ke variabel dependen.

### Operasionalisasi Variabel

Berdasarkan judul yang dikemukakan penulis yaitu pengaruh pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bukti audit yang dikumpulkan, maka operasional variabelnya adalah sebagai berikut:

1. Pengalaman auditor sebagai variabel X1 (Variabel Eksogen)
2. Pertimbangan profesional auditor sebagai variabel X2 (Variabel Eksogen)
3. Kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan sebagai variabel Y (Variabel Endogen)

Tabel 2 Operasionalisasi Variabel

Variabel	Indikator	Skala	Kuisisioner Pernyataan Nomor
X1=Pengalaman	1. Lamanya bekerja di Kantor	Ordinal	1

Auditor	Akuntan Publik		
	2. Sering tidaknya melakukan tugas audit	Ordinal	2
	3. Jenis pelaksanaan tugas audit yang biasa dihadapi auditor	Ordinal	3,4,6,8,9
	4. Tingkat <i>familiarity</i> auditor dengan aktivitas klien	Ordinal	5
	5. Pendidikan formal dan berkelanjutan	Ordinal	10,7
X2=Pertimbangan profesional Auditor	1. Tingkat resiko audit	Ordinal	5,9
	2. <i>Personality type</i>	Ordinal	10
	3. Tingkat kompetensi	Ordinal	1,2,3,4,6,7
	4. Faktor ekonomi	Ordinal	8
Y=Kualitas Bahan Bukti	1. Independensi dari penyedia data	Ordinal	1
	2. Efektivitas struktur pengendalian intern	Ordinal	8,5
	3. Pengetahuan yang diperoleh sendiri oleh auditor	Ordinal	4,3
	4. Kualifikasi orang yang menyediakan informasi	Ordinal	2,7
	5. Tingkat objektivitas	Ordinal	6,9

Indikator dari variabel-variabel tersebut dituangkan dalam suatu daftar pernyataan (kuisioner) dengan bentuk pernyataan tertutup. Data-data yang diperoleh dari penelitian ini merupakan data kualitatif yang harus diubah menjadi data kuantitatif. Teknik pengukuran yang dipergunakan untuk mengubah data kualitatif adalah *summated ratios method: Likert's scale*.

### Rancangan Pengujian Hipotesis

Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah ada tidaknya pengaruh dari variabel-variabel penyebab terhadap variabel akibat. Berdasarkan ukuran variabel yang dapat dirangking dan jenis skala yang digunakan yaitu skala ordinal, untuk mengukur kedua variabel tersebut, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini menggunakan metode statistik non parametrik, yaitu teknik analisis jalur. Hipotesis penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

Ho 1: Tidak terdapat pengaruh secara simultan atau bersamaan dari pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

Ha 1: Terdapat pengaruh secara simultan atau bersamaan dari pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

Ho 2: Tidak terdapat pengaruh secara parsial atau individu dari pengalaman auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

Ha 2: Terdapat pengaruh secara parsial atau individu dari pengalaman auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

Ho 3: Tidak terdapat pengaruh secara parsial atau individu dari pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

Ha 3: Terdapat pengaruh secara parsial atau individu dari pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan.

### Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang penulis gunakan dalam memperoleh data adalah:

#### 1. Penelitian Lapangan

Penelitian lapangan yaitu pengumpulan data primer dengan meninjau secara langsung ke Kantor Akuntan Publik. Data-data primer diperoleh melalui wawancara dan penyebaran kuisioner serta observasi dengan pihak yang berkepentingan dengan masalah yang diteliti.

#### 2. Penelitian Kepustakaan

Penelitian kepustakaan merupakan cara untuk memperoleh data sekunder yang dapat memberikan landasan teori guna mendukung data-data primer maupun sekunder yang diperoleh selama penelitian serta untuk menunjang pembahasan identifikasi masalah. Data-data ini diperoleh dari buku-buku serta referensi lainnya yang berkaitan dengan objek yang diteliti.

### Pengujian Validitas

Untuk menguji validitas kuisioner yang akan digunakan dalam penelitian ini digunakan construct validity dengan teknik *item analysis* yaitu faktor yang merupakan pengujian karakteristik masing-masing item yang menjadi bagian instrumen yang bersangkutan. Pengujian validitas ini dilakukan dengan cara mengkorelasikan antar skor item instrumen dalam suatu faktor dengan faktor yang bersangkutan kemudian mengkorelasikan skor faktor dengan skor total.

Koefisien korelasi yang dihasilkan kemudian dibandingkan dengan standar validitas yang berlaku. Suatu item dikatakan valid jika memiliki koefisien korelasi positif dan besarnya 0,3 ke atas. Teknik analisis yang digunakan adalah koefisien korelasi Rank Spearman, yang merupakan analisis korelasi yang berguna untuk menentukan suatu besaran yang menyatakan bagaimana kuat hubungan suatu variabel dengan variabel lain yang memiliki skala pengukuran ordinal. Rumusan korelasi Rank Spearman adalah sebagai berikut:

$$r_s = \frac{\sum R(X_i)R(Y_i) - n\left[\frac{n+1}{2}\right]^2}{\sqrt{\left[\sum R^2(X_i) - n\left(\frac{n+1}{2}\right)^2\right]\left[\sum R^2(Y_i) - n\left(\frac{n+1}{2}\right)^2\right]}}$$

Keterangan:

R (xi) = Rank pada x untuk data ke-1

R (yi) = Rank pada y untuk data ke-1

n = Banyaknya pasangan data (banyaknya responden)

### Pengujian Reliabilitas

Dalam penelitian ini, pengujian reliabilitas kuisioner dilakukan dengan menggunakan *split half* dengan teknik korelasi Spearman Brown. Koefisien reliabilitas yang dianggap paling

baik untuk digunakan berkisar 0,7 (Kaplan & Saccuzo, 1993:1-24). Untuk menguji reliabilitas dengan teknik *split half* yaitu dengan metode pembagian nomor soal ganjil dan nomor soal genap dengan teknik korelasi Spearman digunakan rumus berikut:

$$r_{xx} = \frac{2(r_{1.2})}{1+r_{1.2}}$$

Keterangan:

$r_{xx}$  = koefisien reliabilitas Spearman Brown

$r_{1.2}$  = koefisien korelasi antara kedua belahan

### Transformasi Data

Menurut Harun Arasid (1994:67), langkah teknis operasional dalam melakukan analisis data, bertitik tolak dari data yang telah dikumpulkan melalui kuisioner atau pernyataan terstruktur yang disebar kepada responden. Langkah berikutnya adalah melakukan pengkategorian terhadap masing-masing alternatif jawaban setiap item kuisioner (bobot tertinggi=5, bobot tertendah=1). Skala yang digunakan untuk pembobotan item kuisioner adalah menggunakan skala Likert dengan bobot:

- Sangat setuju: 5
- Setuju: 4
- Ragu-ragu: 3
- Tidak setuju: 2
- Sangat tidak setuju: 1

Berdasarkan skor serta presentase yang dicapai selanjutnya dapat dilihat pembagian kategori untuk skor yang diperoleh berdasarkan skor ideal sebagai berikut: skor maksimum setiap kuisioner adalah 5 dan skor minimum adalah 1 atau 20% dari skor maksimum 5 atau 100% sehingga diperoleh jarak antara skor yang berdekatan adalah satu per lima dari selisih nilai maksimum dengan nilai minimum atau sama dengan 16% dari nilai maksimum 100% (Sugiyono, 2000:77). Diperoleh skor untuk setiap kategori adalah sebagai berikut:

20% sampai dengan 35,99%    sangat tidak baik

36% sampai dengan 51,99%    tidak baik

52% sampai dengan 67,99%    kurang baik

68% sampai dengan 83,99%    cukup baik

84% sampai dengan 100%    baik

Langkah kerja analisis data yang dikumpulkan dari responden dilakukan dengan prosedur sebagai berikut:

- 1) Data primer yang dikumpulkan ditabulasi berdasarkan batasan variabel masing-masing yang selanjutnya dilakukan uji validitas, reliabilitas dan normalitas data untuk menguji kebenaran sebuah atau beberapa instrumen penelitian.
- 2) Data tersebut diintervalkan dengan *Method Successive Intervals* (MSI). Hal ini dilakukan dengan memenuhi syarat penggunaan analisis jalur yang menghendaki agar data-data penelitian sekurang-kurangnya berskala interval. Alasan lain dilakukannya MSI adalah untuk memenuhi standar normalitas data. Adapun langkah kerja MSI adalah sebagai berikut:
  - Menentukan frekuensi responden yang diberikan responden terhadap setiap item kuisioner.
  - Membuat proporsi untuk setiap bilangan frekuensi.

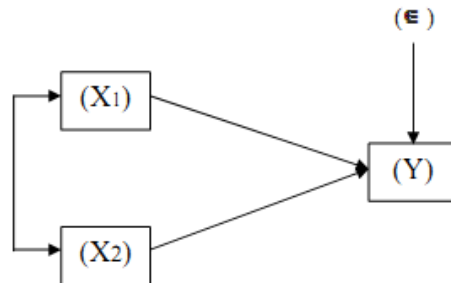


- Menjumlahkan proporsi secara berurutan untuk setiap responden sehingga diperoleh nilai proporsi kumulatif.
  - Menentukan nilai Z untuk setiap kategori dengan asumsi bahwa proporsi kumulatif dianggap mengikuti distribusi normal baku.
  - Menghitung SV (Scale Value) dengan rumus:  $Y = SV + 1$
- 3) Data yang telah melalui proses interval selanjutnya dianalisis dengan menggunakan *Software Statistical Program for Windows* (SPSS) untuk mendapatkan nilai matriks korelasi antara variabel penelitian dan koefisien jalur.
- 4) Mengoperasikan SPSS.

### Teknik Analisis dan Pengujian Hipotesis

Rancangan uji hipotesis yang akan digunakan berdasarkan paradigma penelitian yang digunakan. Teknik analisa yang akan digunakan untuk menguji hipotesis yang diajukan adalah analisis jalur (path analysis). Keuntungan analisis ini dapat menentukan besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, juga dapat menentukan berapa besar pengaruh variabel langsung dan tidak langsung setiap variabel yang dianalisis (Sitepu, 1994:14). Struktur analisis hipotesis yang digunakan digambarkan oleh diagram jalur berikut:

Gambar 1 Model Diagram Jalur Pengujian Hipotesis Penelitian



Keterangan:

X1 = Pengalaman auditor

X2 = Pertimbangan profesional auditor

Y = Kualitas bahan bukti audit

€ = Variabel yang mempengaruhi Y diluar variabel X1, X2 yang dibangun oleh empat komponen:

- 1) Variabel yang mempengaruhi Y diluar variabel X1, X2 yang sudah diidentifikasi oleh teori dan tidak dimasukan dalam model.
- 2) Variabel yang mempengaruhi Y diluar variabel X1, X2 yang belum diidentifikasi dalam teori.
- 3) Kekeliruan pengukuran variabel
- 4) Komponen yang tingkah lakunya tidak bisa diramalkan.

Persamaan struktural untuk gambar di atas adalah  $Y = \beta_{YX1}X1 + \beta_{YX2}X2 + \epsilon$

Untuk menguji hipotesa Nol ( $H_0$ ) yang diajukan, dilakukan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Menghitung koefisien korelasi (r) yang menentukan tingkat keeratan hubungan antara variabel yang diteliti. Menghitung koefisien korelasi sederhana dengan menggunakan rumus:

$$r_{xy} = \frac{n \times \sum_{i=1}^n Y_i X_i - (\sum_{i=1}^n X_i) (\sum_{i=1}^n Y_i)}{\sqrt{[n \times \sum_{i=1}^n X_i^2 - (\sum_{i=1}^n X_i)^2][n \times \sum_{i=1}^n Y_i^2 - (\sum_{i=1}^n Y_i)^2]}}$$

Nilai korelasi yang didapat dari perhitungan dengan menggunakan rumus di atas dapat berada pada range  $-1 < r_{YXj} > +1$ . Tanda negatif menunjukkan hubungan berlawanan arah, sedangkan tanda positif menunjukkan hubungan searah. Koefisien korelasi akan besar apabila tingkat hubungan antar variabel kuat. Demikian sebaliknya, jika tingkat hubungan antar variabel tidak kuat maka nilai  $r$  akan kecil. Besarnya koefisien korelasi ini dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

Tabel 3 Tingkat Keeratan Hubungan Korelasi

Interval Korelasi	Tingkat Hubungan
Antara 0,00 – 0,19	Sangat rendah
Antara 0,20 – 0,29	Rendah
Antara 0,30 – 0,39	Cukup kuat
Antara 0,40 – 0,49	Kuat
Antara 0,50 – 0,59	Sangat kuat

Sumber: Metode Penelitian Bisnis (Sugiyono)

Lalu nilai koefisien korelasi antar variabel dibuat kedalam sebuah matriks berbentuk:

$$R = \begin{bmatrix} 1 & r_{x1x2} & r_{x1y} \\ & 1 & r_{x2y} \\ & & 1 \end{bmatrix}$$

Hitung matriks invers korelasi antar variabel, yaitu pengalaman auditor (X1), pertimbangan auditor (X2) serta kualitas bahan bukti audit (Y)

$$R^{-1} = \begin{bmatrix} C_{11} & C_{12} \\ C_{21} & C_{22} \end{bmatrix}$$

## 2. Menghitung koefisien jalur

Analisis ini dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh relatif dari variabel sebab terhadap variabel akibat.

$$\rho_{yxj} = R^{-1} \times \begin{bmatrix} r_{yx1} \\ r_{yx2} \end{bmatrix}; j=1,2$$

## 3. Menghitung koefien determinasi

Analisis koefisien determinasi dilakukan untuk mengetahui besarnya determinasi total variabel sebab tertentu terhadap variabel akibat.

$$R^2_Y (X_1 X_2) = [\rho_{yx1} \ \rho_{yx2}] \begin{bmatrix} r_{yx1} \\ r_{yx2} \end{bmatrix}$$

## 4. Menghitung koefisien jalur diluar variabel sebab yang turut mempengaruhi variabel akibat.

Analisis ini dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh relatif dari variabel lain (yang tidak dimasukan dalam penelitian ini) terhadap variabel akibat. Karena terdapat probabilitas munculnya pengaruh variabel lain terhadap variabel kemampuan auditor, maka untuk menghitung besarnya variabel yang dimaksud digunakan formula sebagai berikut:

$$\rho_{y\epsilon} = \sqrt{1 - R^2(x_1 x_2)}$$

5. Menghitung besarnya faktor lain selain variabel sebab terhadap variabel akibat. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh nyata dari faktor lain selain variabel sebab terhadap variabel akibat.

$$R^2_{yx} = 1 - R^2_y(x_1, x_2, \dots, x_k)$$

6. Menguji koefisien jalur

Perhitungan ini dilakukan untuk menguji arti dari koefisien jalur tersebut. Pengujian analisis jalur dibagi menjadi dua tahap, yaitu pengujian keseluruhan dan pengujian individual.

- a) Secara keseluruhan

Hipotesis pada pengujian secara keseluruhan ini adalah:

Ho :  $\beta_{y1} = \beta_{y2} = \dots = \beta_{yk} = 0$

Ha : Sekurang-kurangnya ada sebuah  $\beta_{yk} \neq 0$

Rumus pengujiannya adalah:

$$F = \frac{(n - k - 1) R^2_{y(X1X2)}}{K(1 - R^2_{y(X1X2)})}$$

Kriteria penolakan Ho jika F hitung > F table

Statistik uji ini mengikuti distribusi F-Snedecor dengan derajat bebas  $V1 = k$  dan  $V2 = n - k - 1$ . Jika pengujian keseluruhan ini signifikan, maka langkah berikutnya adalah pengujian individual. Tetapi jika pengujian keseluruhan tidak signifikan, maka pengujian dihentikan.

- b) Secara individual

Hipotesis statistik yang akan diuji adalah:

Ho :  $\beta_{yi} = 0$  melawan Ha :  $\beta_{yi} \neq 0$  dimana  $i = 1, 2, \dots, k$

Rumus yang digunakan adalah:

$$t1 = \frac{\beta_{yi}}{\sqrt{\frac{(1 - R^2_{y(X1X2)})}{n - k - 1} \times CRH}}$$

Kriteria penolakan Ho = t hitung > t tabel

t1 mengikuti distribusi t-student dengan derajat bebas (degree of freedom) =  $n - k - 1$

Untuk memudahkan pengolahan dan analisis data, maka dalam penelitian melakukan perhitungan konstanta, koefisien jalur masing-masing variabel, koefisien korelasi (r), koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan perhitungan lainnya diperlukan penggunaan paket program *Statistical Program for Social Science* (SPSS) dan Microsoft Office Excel. Cara ini ditempuh mengingat pengolahan data dan paket program tersebut lebih cepat dan mempunyai tingkat ketelitian yang tinggi dibandingkan dengan perhitungan secara manual. Variabel X1, X2 dan Y diukur oleh pengukuran tipe Likert, yang memberi hasil data numerik dengan tingkat pengukuran ordinal. Oleh karena analisis yang akan digunakan untuk menguji hipotesis mensyaratkan tingkat pengukuran interval, maka data untuk X1, X2 dan Y tingkat pengukurannya harus dinaikan ke tingkat pengukuran interval, melalui *method of successive intervals* dengan langkah kerja sebagaimana telah diuraikan di atas.

## PEMBAHASAN

### Karakteristik Responden

Data yang diperlukan dalam penelitian ini dikumpulkan dengan mengirimkan kuesioner pada beberapa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di Bandung. Karena adanya keterbatasan waktu dan biaya maka dari 10 Kantor Akuntan Publik yang menjadi target population, hanya 6 Kantor Akuntan Publik yang mengembalikan kuesioner yang disebarkan.

Tabel 4 Daftar Kuesioner Yang Disebar

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Kuesioner Disebar
1	KAP AF. Rachman dan Soetjipto WS	5
2	KAP Bambang Budi Tresno	5
3	KAP Drs. Sehat, Bukit, Ketaren dan Rekan	5
4	KAP Roebiandini dan Rekan	5
5	KAP Drs. Gunawan Sudrajat	5
6	KAP DR. La Midjan dan Rekan	5
	<b>Jumlah</b>	<b>30</b>

Tabel 5 Daftar Jumlah Responden Berdasarkan Jabatan

Jabatan	Jumlah Responden
Manajer	3
Supervisor	9
Senior	10
Junior	8
<b>Jumlah</b>	<b>30</b>

## Hasil Uji Validitas

Tabel 6 Rekapitulasi Hasil Uji Validitas

Variabel	Pert	Koef Validitas	Titik Kritis	Ket
PENGALAMAN AUDITOR	1	0,8402	0,3	valid
	2	0,8697	0,3	valid
	3	0,7276	0,3	valid
	4	0,8250	0,3	valid
	5	0,6801	0,3	valid
	6	0,7301	0,3	valid
	7	0,7410	0,3	valid
	8	0,4401	0,3	valid
	9	0,8250	0,3	valid
	10	0,8697	0,3	valid
PERTIMBANGAN PROFESIONAL AUDITOR	1	0,6166	0,3	valid
	2	0,7927	0,3	valid
	3	0,6889	0,3	valid
	4	0,7056	0,3	valid
	5	0,6889	0,3	valid
	6	0,6889	0,3	valid
	7	0,7428	0,3	valid
	8	0,5252	0,3	valid
	9	0,3625	0,3	valid
	10	0,4964	0,3	valid
KUALITAS BAHAN BUKTI YANG DIKUMPULKAN	1	0,6472	0,3	valid
	2	0,9009	0,3	valid
	3	0,8579	0,3	valid
	4	0,7962	0,3	valid
	5	0,4663	0,3	valid
	6	0,5595	0,3	valid
	7	0,8140	0,3	valid
	8	0,5595	0,3	valid
	9	0,7460	0,3	valid
	10	0,5595	0,3	valid

## Hasil Uji Reliabilitas

Tabel 7 Rekapitulasi Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Koef. Reliabilitas	Titik Kritis	Ket
Pengalaman	0,9513	0,7	Reliabel
Pertimbangan	0,8753	0,7	Reliabel
Kualitas Bahan Bukti	0,8962	0,7	Reliabel

## Koefisien Jalur

Pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui besar pengaruh pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan. Dalam metode analisis jalur, untuk mencari hubungan kausal atau pengaruh variabel-variabel

penelitian, terlebih dahulu dihitung matriks korelasi dari variabel-variabel bebas dan tak bebasnya.

Tabel 8 Matrik Korelasi Antarvariabel

	X <sub>1</sub>	X <sub>2</sub>	Y
X <sub>1</sub>	1,000	0,829	0,871
X <sub>2</sub>	0,829	1,000	0,841
Y	0,871	0,841	1,000

Tabel di atas menunjukkan besarnya korelasi antar variabel bebas. Berdasarkan nilai korelasinya, variabel pengalaman auditor (X<sub>1</sub>) mempunyai nilai korelasi yang terbesar, yaitu sebesar 0,871. Sedangkan pertimbangan profesional auditor (X<sub>2</sub>) mempunyai nilai korelasi terkecil terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan yaitu sebesar 0,841. Berdasarkan matriks korelasi di atas dapat dihitung matriks inversnya.

Tabel 9 Invers Matriks Korelasi

	X <sub>1</sub>	X <sub>2</sub>
X <sub>1</sub>	3,1962	-2,6495
X <sub>2</sub>	-2,6495	3,1962

Tabel di atas adalah tabel hasil invers matriks antar variabel bebasnya. Perhitungan invers matriks di atas, didapatkan dengan bantuan Microsoft Excell. Berdasarkan hasil perhitungan matriks korelasi dan matriks invers dapat diperoleh koefisien jalur, pengaruh secara keseluruhan dari X<sub>1</sub> sampai X<sub>2</sub> serta koefisien jalur variabel lainnya di luar X<sub>1</sub> sampai X<sub>2</sub> (koefisien residu). Perhitungan koefisien jalur pengaruh pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan melalui rumus sebagai berikut:

$$PYXi = \sum_{j=1}^2 CR_{ij} r_{YXj} = R^{-1} R_{YXj}$$

Sehingga nilai koefisien jalurnya adalah sebagai berikut:

$$\begin{bmatrix} P_{YX1} \\ P_{YX2} \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} 3,1962 & -2,6495 \\ -2,6495 & 3,1962 \end{bmatrix} \begin{bmatrix} 0,871 \\ 0,841 \end{bmatrix}$$

$$\begin{bmatrix} P_{YX1} \\ P_{YX2} \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} 0,556 \\ 0,381 \end{bmatrix}$$

Perhitungan besarnya pengaruh pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan melalui rumus sebagai berikut:

$$R^2_{Y.X_1X_2} = \sum_{i=1}^2 PYXi' YXi \quad (i=1,2)$$

$$R^2_{Y.X_1X_2} = 0,805$$

$$= R^2 \times 100\%$$

$$= 0,805^2 \times 100\% = 80,5\%$$

Berdasarkan perhitungan di atas, dapat dilihat bahwa besarnya pengaruh secara simultan pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan adalah sebesar 80,50%.

Pengaruh relatif variable lain di luar variable penelitian terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan (Y) bernilai:

$$PY_e = \sqrt{1 - R^2 YX_1 X_2}$$

$$= \sqrt{1 - 0,805}$$

$$= 0,4416$$

Menghitung besarnya faktor lain selain variabel sebab terhadap variabel akibat. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh nyata dari faktor lain selain variabel sebab terhadap variabel akibat:

$$R^2_{yx} = 1 - R^2 YX_1 X_2$$

$$= 1 - 0,805$$

$$= 0,195$$

Besarnya pengaruh variabel lain terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan adalah sebesar 19,50%.

### Pengujian Keseluruhan

Hipotesis utama penelitian ini adalah pengalaman dan pertimbangan profesional auditor berpengaruh terhadap kualitas bahan bukti audit. Hipotesis penelitian tersebut dinyatakan dalam hipotesa statistik berikut ini:

$$H_0 : \rho_{yx1} = \rho_{yx2} = 0$$

$$H_1 : \text{sekurang-kurangnya ada sebuah } \rho_{yxi} \neq 0, ; i = 1, 2$$

Statistic uji yang digunakan adalah:

$$F = \frac{(n-k-1) \sum_{i=1}^k p_{yxi} r_{yxi}}{k(1 - \sum_{i=1}^k p_{yxi} r_{yxi})}$$

atau

$$F = \frac{(n-k-1) R^2_{yx1x2...xk}}{k(1 - R^2_{yx1x2...xk})}$$

Kriteria uji, tolak  $H_0$  jika  $F_{\text{hitung}} > F_{\alpha} (k, n-k-1)$ , dengan  $F_{\alpha} (k, n-k-1)$  diperoleh dari tabel distribusi F dengan  $\alpha = 5\%$  dan derajat bebas  $db1 = k$ , dan  $db2 = n-k-1$



Tabel 10 Pengujian Secara Simultan

F hitung	df	F tabel	Keterangan	Kesimpulan
55,60	db1 = 2	4,24	Ho ditolak	Ada pengaruh (signifikan)
	db2 = 27			

Dari hasil perhitungan diperoleh nilai F hitung sebesar 55,60. Karena nilai F hitung (55,60) > F tabel (4,24), maka Ho ditolak. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa secara simultan pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit.

### Pengujian Secara Individu

Karena hasil pengujian secara keseluruhan memberikan hasil yang signifikan, maka untuk mengetahui variabel bebas mana yang secara individual berpengaruh nyata terhadap Y dapat dilanjutkan dengan pengujian secara individual. Untuk menguji koefisien jalur secara individu, terlebih dahulu ditentukan rumusan hipotesisnya sebagai berikut:

$H_0 = \rho_{xij} = 0$  Tidak terdapat pengaruh yang nyata variabel bebas yang ke-I ( $X_i$ ) terhadap Y

$H_1 = \rho_{xij} \neq 0$  Terdapat pengaruh yang nyata variabel bebas yang ke-I ( $X_i$ ) terhadap Y  
Statistik uji yang digunakan adalah:

$$t_i = \frac{P_{jxi}}{\sqrt{\frac{(1-R^2)CR_{jj}}{n-k-1}}} \quad i = 1, 2$$

Kriteria uji:

Tolak  $H_0$  jika t hitung > t tabel ( $\alpha; n-k-1$ ) atau jika -t hitung < -t tabel

Hasil perhitungan dapat kita lihat pada tabel berikut ini:

Tabel 11 Pengujian Individual

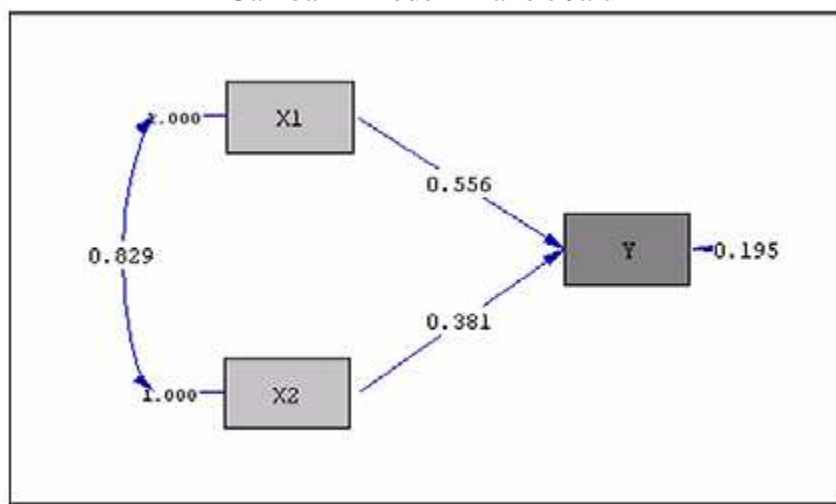
No	Hipotesis	Koefisien jalur	t hitung	t tabel	kesimpulan
1	$\rho_{jx1} \neq 0$	$\rho_{jx1} = 0,556$	3,654	$\pm 2,05$	Ho ditolak
2	$\rho_{jx2} \neq 0$	$\rho_{jx2} = 0,381$	2,504		Ho ditolak

Dari tabel di atas dapat kita ketahui bahwa nilai t hitung untuk pengalaman auditor ( $X_1$ ) sebesar 3,654. Karena t hitung (3,654) > t tabel (2,05) maka  $H_0$  ditolak. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa variabel eksogen pengalaman auditor ( $X_1$ ) secara parsial mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit.

Untuk variabel harga ( $X_2$ ) diperoleh nilai t hitung sebesar 2,504. Karena t hitung (2,504) > t tabel (2,05) maka  $H_0$  ditolak. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa variabel eksogen pertimbangan profesional auditor ( $X_2$ ) secara parsial mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit. Maka diagram jalur untuk model analisis jalur antara pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2 Model Analisis Jalur



### Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit

Tabel 12 Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung X1 Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit

Pengaruh langsung dan tidak langsung		Besar kontribusi
X1 langsung	$pyx1pyx1$	0,3088
X1 melalui X2	$pyx1rx1x2pyx2$	0,1754
Total pengaruh X1 terhadap Y		0,4843

Dari tabel di atas dapat kita ketahui bahwa pengaruh langsung variabel pengalaman auditor terhadap kualitas bahan bukti audit adalah sebesar 30,88% dan besarnya pengaruh variabel pengalaman auditor terhadap kualitas bahan bukti audit melalui variabel bebas yang lainnya adalah sebesar 17,54%. Sehingga total pengaruh yang diberikan variabel pengalaman auditor terhadap kualitas bahan bukti audit adalah 48,43%.

### Pengaruh Pertimbangan Profesional Auditor Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit

Tabel 13 Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung X2 Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit

Pengaruh langsung dan tidak langsung		Besar kontribusi
X2 langsung	$pyx2pyx2$	0,1450
X2 melalui X1	$pyx2rx2x2pyx1$	0,1754
Total pengaruh X2 terhadap Y		0,3204

Dari tabel di atas dapat kita ketahui bahwa pengaruh langsung variabel pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit adalah sebesar 14,50% dan besarnya pengaruh variabel pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit melalui variabel bebas yang lainnya adalah sebesar 17,54%. Sehingga total pengaruh yang diberikan variabel pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit adalah 32,04%.

## **SIMPULAN**

Berdasarkan identifikasi masalah, hasil penelitian, pengujian hipotesis serta pembahasan yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Dari hasil pengujian hipotesis secara parsial atau individual untuk hipotesis pengalaman auditor terhadap kualitas bahan bukti audit, hipotesis nol ditolak dan hipotesis alternatif diterima. Berarti pengalaman auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan, baik secara langsung maupun pengaruh tidak langsung melalui pertimbangan profesional auditor. Untuk hipotesis pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan, hipotesis nol ditolak dan hipotesis alternatif diterima. Berarti pertimbangan profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit, baik secara langsung maupun pengaruh tidak langsung melalui pengalaman auditor.
2. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis secara simultan atau bersamaan untuk hipotesis pengalaman dan pertimbangan profesional auditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan, hipotesis nol ditolak dan hipotesis alternatif diterima. Berarti pengalaman dan pertimbangan profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit. Kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor dipengaruhi oleh pengalaman dan pertimbangan profesional auditor, sedangkan sisanya dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

## **REFERENSI**

- Arens, Alvin A, Elder, Randal J, Besley, Mark S .2006. Auditing and Assurance Services. Prentice Hall International. New York.
- Arens, Alvin A & James K Loebbecke. 2000. Auditing and Integrated Approach. 9<sup>th</sup> edition. Prentice Hall International Inc.
- Boynton, William C, Kell, Walter G. 2000. Modern Auditing. 7th edition. New York.
- Harun Arasid, 1994. Teknik Pengukuran Skala. Fakultas MIPA UNPAD. Bandung.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. Standar Profesional Akuntan Publik. Kompartemen Akuntan Publik IAI. Jakarta.
- Masri Singarimbun & Sofian Efendi. 1995. Metode Penelitian Survei. LP3ES. Jakarta.
- Moch, Nazir. 1999. Metode Penelitian. Ghalia Indonesia. Jakarta.
- Nirwana SK, Sitepu. 1994. Analisis Jalur. Fakultas MIPA UNPAD. Bandung.
- Paradiredja Kanakan & Mulyadi. 2002. Auditing. Edisi ke-6. Salemba Empat. Jakarta.

Schloemer G. Paul & Melanie. The Personality Type and Preferences of CPA Firm Proffesional: An Analysis of Change in the Profesion. University of Kentucky. The Accounting Horizon. Vol 11 No.4. Desember 1997

Richard M. Tubbs. October 1992. The Effect of Experience on The Auditor Organization an Amount of Knowledge. University of Iowa. The Accounting Review. Vol 67 No 4.

Sri Sularso, Ainun Na'im. 2002. Analisis Pengaruh Pengalaman Akuntan pada Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi dalam Mendeteksi Kekeliruan. UNS dan UGM.

Sugiyono. 2000. Metode Penelitian Bisnis. Alfabeta. Bandung.

Sukrisno Agoes. 1996. Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh KAP. Jilid II. Lembaga Penerbit FE-UI Jakarta.

Suharsimi Arikunto, Prof, Dr. 2002. Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek. Edisi Revisi V. Riteka Cipta. Jakarta.